

A tributação automóvel e as suas implicações ambientais

José de Campos Amorim*

Introdução

Os automóveis constituem uma componente indispensável da vida quotidiana para um grande número de pessoas e representam uma fonte de crescimento para muitos Estados. A tributação automóvel levanta uma série de questões ao nível das suas implicações ambientais, quer na aquisição, quer na utilização do automóvel.

O automóvel tem um impacto significativo nas alterações climáticas causadas, principalmente, pelas emissões de CO₂. A poluição atmosférica provocada pelo uso intensivo do transporte rodoviário é uma das principais causas da deterioração da camada de ozono e do aquecimento global. O automóvel é responsável pela poluição atmosférica que causa por ano a morte de dois milhões de pessoas e que provoca diretamente danos ambientais com o aquecimento global e aumento da quantidade e frequência de chuvas ácidas.

Com o aumento constante das emissões de gases, os Estados, obrigados pelas instâncias internacionais, têm vindo a adotar certas medidas com vista a promover a diminuição da poluição atmosférica através, entre outros, de incentivos fiscais à criação e utilização de energias menos poluentes e de meios alternativos de transporte. Foram assim criadas novas bases da tributação ambiental através de diversas medidas fiscais destinadas a interferir no comportamento dos contribuintes e a estimular e incentivar a diminuição da poluição atmosférica, tendo em vista a proteção da saúde humana e a preservação dos recursos biológicos e dos ecossistemas.

A reforma da tributação automóvel de 2007 introduz no Imposto sobre veículos (ISV) e no Imposto Único de Circulação (IUC) um elemento ambiental no cálculo do montante fiscal a pagar, em função do nível de emissões de CO₂ emitidas pelo veículo e da cilindrada. Estas alterações promovidas no âmbito da fiscalidade automóvel vão ao encontro das preocupações da União Europeia que é o da tributação se reger pelo princípio da equivalência ou do poluidor-pagador. No campo dos impostos especiais de consumo, nomeadamente o Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP), o Código dos IEC (CIEC) elenca toda uma lista de produtos petrolíferos e energéticos sujeitos a tributação e tributa de acordo com o impacto ambiental que cada um produtos petrolíferos e energéticos produz. No âmbito dos impostos indiretos, há ainda a referir o Código do IVA que prevê deduções de IVA na aquisição de gasóleo, gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis no caso de utilização desses combustíveis em viaturas automóveis.

Todo este regime de tributação, baseado numa forte componente ambiental, tem grandes implicações no cálculo dos impostos a pagar. Neste estudo, procuraremos equacionar o critério ambiental face aos outros critérios de tributação, analisar os efeitos da convergência da tributação dos combustíveis rodoviários, ponderar o peso da tributação automóvel em termos de receitas fiscais, apreciar os fatores que mais influenciam a formação do preço final dos combustíveis, olhar para o modo como os impostos

automóveis contribuem para a defesa do ambiente e influenciam o comportamento dos consumidores, examinar as subcategorias que integram os preços dos combustíveis, observar o peso da carga fiscal no preço dos combustíveis e os incentivos à criação e utilização de energias alternativas.

Há assim todo um conjunto de elementos e critérios na tributação automóvel que pretendem contribuir para a proteção do meio ambiente.

1 – O processo europeu de tributação energética

Em Janeiro de 2007, a Comissão Europeia propôs que a União Europeia promovesse “no contexto de negociações internacionais, o objetivo de redução das emissões de gases com efeito de estufa dos países desenvolvidos, até 2020, de 30% relativamente aos níveis de 1990” e que assumisse, desde já, “de forma autónoma o compromisso firme de alcançar, até 2020, uma redução das emissões de gases com efeito de estufa de, pelo menos, 20% relativamente a 1990”¹.

Cerca de 12% das emissões globais da União Europeia de dióxido de carbono (CO₂), principal gás com efeito de estufa, provêm do combustível consumido pelos veículos de passageiros. O setor do transporte representa 15,9% de emissões de CO₂, segundo dados da Organização Mundial da Indústria Automobilística (OICA)². Além das alterações climáticas, a poluição do ar ocasiona cada ano, segundo a Organização Mundial de Saúde, a morte prematura de 2 milhões de pessoas no mundo, e causa ainda infeções respiratórias, doenças cardíacas e cancro do pulmão³.

As perspectivas ambientais apontam para emissões globais de gases com efeito de estufa que crescerão mais de 37% até 2030, e 52% até 2050. Tal poderá resultar, até 2050, num aumento da temperatura média global entre 1,7 a 2,4° C, superior aos níveis pré-industriais, e conduzir a um aumento das ondas de calor, secas, tempestades e inundações, resultando em graves danos nas infra-estruturas básicas e culturas agrícolas⁴.

Este aumento das emissões globais de gases com efeito de estufa deve-se em parte à quantidade de emissão de CO₂ ao longo da vida do veículo. Um estudo realizado pela OCDE em 2010 indica que Portugal é um dos países com taxa de emissão de CO₂ de 330 gramas por km ao longo da vida do veículo⁵:

* Professor Coordenador do ISCAP

¹ COM (2007) 2.

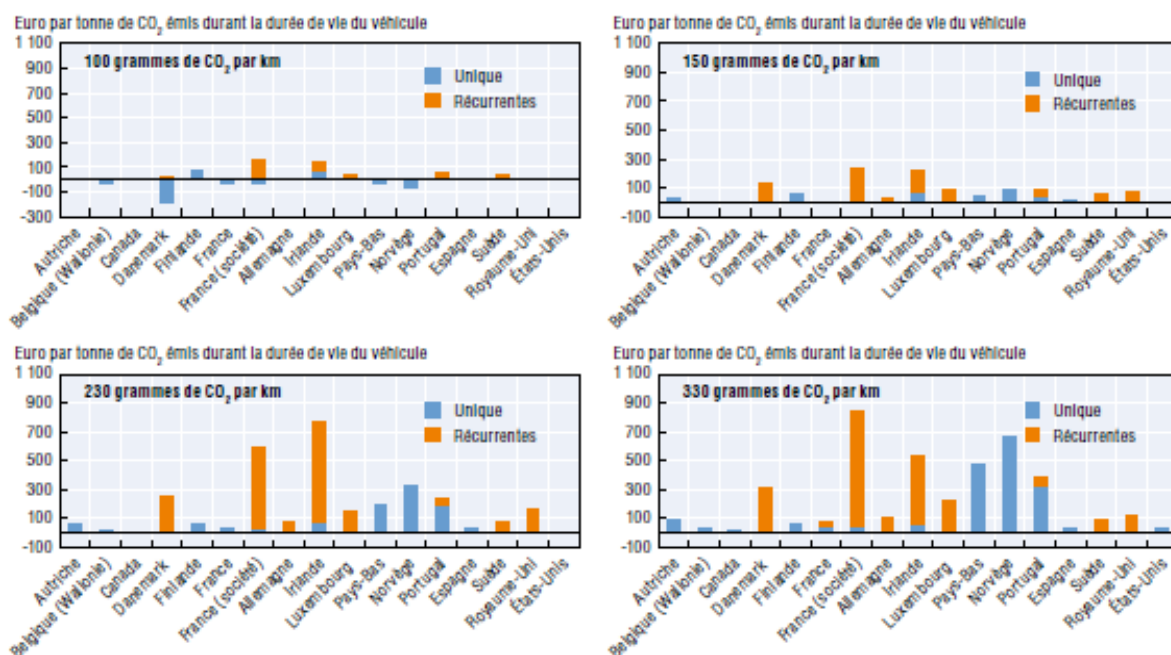
² <http://www.oica.net/category/climate-change-and-CO2>

³ <http://www.who.int/mediacentre/factsheets/fs313/en/index.html>.

⁴ OCDE, *Environmental Outlook to 2030*, 2008, p. 4.

⁵ <http://www.oecd.org/dataoecd/14/13/38882408.pdf>

Montant des taxes par tonne de CO₂ émise au cours de la durée de vie du véhicule



Sources: La fiscalité, l'innovation et l'environnement, OCDE 2010.

Para fazer face a esta situação, a União Europeia tem vindo a incentivar os Estados membros a promover veículos menos poluentes e adotar um sistema de tributação mais “amigo” do ambiente⁶. Foi assim que em Julho de 2005 a Comissão Europeia começou por propor a criação de uma Diretiva⁷ destinada a incluir um elemento relativo ao CO₂ na tributação dos veículos. Na base desta proposta, e na falta de Diretiva, vários Estados adotaram medidas fiscais destinadas a promover a compra e a utilização de veículos com níveis reduzidos de emissão de CO₂.

Com a entrada em vigor do Regulamento Comunitário CE n.º 715/2007, a União Europeia impõe aos Estados o controlo da poluição através da medição do consumo de combustível. Mais tarde, com a adoção da Diretiva 2008/50/CE, relativa à qualidade do ar, a União Europeia estabelece medidas mais eficazes de redução de emissões de CO₂, impondo aos Estados o desenvolvimento de planos de avaliação da qualidade do ar e a divulgação de informações sobre a concentração de poluentes. Mais recentemente, foi aprovado o Regulamento CE n.º 443/2009, de 23 de abril, que obriga a uma redução das emissões de CO₂ dos veículos ligeiros, considerando que a média global da frota dos automóveis registados na União Europeia deverá ser de 130 g de CO₂/km em função do peso dos veículos. São assim permitidas emissões mais elevadas aos carros mais pesados do que os carros mais leves. Este novo padrão deve atingir em 2012 65% dos automóveis novos matriculados, em 2013 75%, em 2014 80% e a partir de 2015 100% da frota. Caso o fabricante exceda o limite de emissões, será penalizado por cada veículo registado. Também constitui um elemento chave deste Regulamento a imposição de um limite de emissões de CO₂ a longo prazo, nomeadamente, 95g de CO₂/km para o ano de 2020.

⁶ COM (2007) 19 final.

⁷ COM (2005) 261.

A transposição para o direito interno destes dispositivos introduziu a necessidade de diminuir a poluição. Foi feita uma profunda revisão do regime de emissões de poluentes e instituído um novo regime legal de protecção e controlo da poluição atmosférica com vista à prevenção e redução da poluição atmosférica. São assim fixados limites mínimos e máximos de emissão na fonte para os poluentes atmosféricos mais significativos a nível nacional, através da Portaria n.º 80/2006, de 23 de Janeiro e da Portaria n.º 675/2009, de 23 de Junho. O estabelecimento de valores limite de emissão é aplicável às emissões de SO₂, NO_x, COV, NH₃, para além dos compostos halogenados, partículas e metais.

Em julho de 2009, a Comissão Europeia iniciou um processo de tributação energética baseada na emissão de CO₂ (dióxido de carbono), designado por *carbon tax*, com o objetivo de reduzir as emissões de gases com efeito de estufa em 20% até o ano de 2020, quando comparado com os níveis de 1990⁸.

Uma taxa mínima sobre as emissões de CO₂ seria introduzida, alterando o método de tributação previsto na Diretiva 2003/96/CE, sendo que a tributação energética deixaria de ser calculada de acordo com a quantidade de combustível consumido e passaria assim a ser determinada de acordo com as emissões de CO₂ e o valor energético do combustível consumido. Seriam assim mais fortemente tributados os combustíveis com elevadas emissões de CO₂.

Esta proposta acabou por não ser aprovada por razões de ordem política – tratava-se de não comprometer a ratificação do Tratado de Lisboa -, e foi mais tarde apresentado uma outra proposta em 13/04/2011 destinada a fixar taxas mínimas de tributação a aplicar aos combustíveis rodoviários baseadas na emissão de CO₂ dos produtos energéticos e no valor energético gerado pelos próprios produtos energéticos. Esta proposta de revisão da Diretiva 2003/96/CE também tem em vista eliminar a diferença de tributação entre a gasolina e o gasóleo e fazer com que o gasóleo deixasse de ser tributado a uma taxa mínima mais baixa do que a gasolina.

Esta proposta propõe a aplicação de taxas mínimas pelos Estados membros aos combustíveis rodoviários de acordo com o seguinte calendário⁹:

	CO ₂ -related taxation	General energy consumption taxation	General energy consumption taxation	General energy consumption taxation
	01-01-2013	01-01-2013	01-01-2015	01-01-2015
Petrol	20 € /t CO ₂	9,6 € /t CO ₂	9,6 € /t CO ₂	9,6 € /t CO ₂
Gás Oil	20 € /t CO ₂	8,2 € /t CO ₂	8,8 € /t CO ₂	9,6 € /t CO ₂

Fonte: Proposta de Diretiva COM 2011 169 final, Table A, Annex I.

2 – O recurso a energias alternativas

⁸ COM (2011) 168 final.

⁹ SEC (2011) 409 final e SEC (2011) 410.

Outros recursos podem ser utilizados para diminuir a poluição gerada por veículos e para reduzir, sobretudo, a sua dependência ao petróleo. Um deles passa pela energia eléctrica e, mais concretamente, pela sua utilização no carro eléctrico¹⁰, cuja propulsão deixa de ser efetuada através da combustão de líquidos ou gases e é movida por motores eléctricos.

O Programa para Mobilidade Elétrica, criado através da Resolução do Conselho de Ministros n.º 20/2009, lança a primeira pedra da mobilidade eléctrica em Portugal. Mais tarde, concretizando o estipulado no Programa, é aprovado o Decreto-Lei n.º 39/2010, que organiza as atividades referente à mobilidade eléctrica, em que é previsto o lançamento de uma rede nacional de pontos de carregamento de baterias de veículos eléctricos. A implantação deste Programa é acompanhada de dois subsídios à adoção de carros eléctricos. Para incentivar a aquisição e utilização de veículos eléctricos, está previsto a atribuição de um subsídio de € 5.000, à aquisição, por particulares, de veículos automóveis eléctricos, que poderá atingir os € 6.500, no caso de haver simultaneamente abate de veículo automóvel de combustão interna, sujeito às condições atualmente vigentes em matéria de abate de veículos¹¹.

No sentido de operacionalizar estes incentivos, a Portaria n.º 468/2010, de 7 de Julho, determina, no seu preâmbulo, que os incentivos são concedidos exclusivamente na aquisição de veículos novos eléctricos comercializados no território nacional que, cumulativamente:

- “a) Constem da lista de elegibilidade técnica referida nos números seguintes;
- b) Tenham um preço de venda ao público, incluindo as respetivas baterias, inferior a € 50 000, incluindo impostos;
- c) Sejam adquiridos para uso não comercial e por pessoa singular, considerando-se também como tal os adquiridos a crédito com reserva de propriedade, em locação financeira e em aluguer de longa duração, desde que nestes dois últimos casos os respetivos contratos tenham uma duração superior a um ano e neles conste a opção de compra dos veículos”.

Acresce que a concessão de incentivos é limitada a um veículo por pessoa singular (art. 3.º, n.º 1) e que os incentivos não podem ser concedidos quando o adquirente do veículo tenha dívidas fiscais ou com a segurança social (art. 3.º, n.º 2). O adquirente do veículo fica constituído no dever de o repor integral, imediata e incondicionalmente se nos dois anos subsequentes à sua concessão o veículo for objeto de uso comercial ou utilizado em benefício de uma pessoa coletiva (al. b) do n.º 1 do art. 5.º) ou se nos dois anos subsequentes à sua concessão o veículo for vendido a uma pessoa singular que lhe dê um uso comercial ou a uma pessoa coletiva (al. c) do n.º 1 do art. 5.º).

Com estes incentivos, deixa de produzir efeito o incentivo ao abate de veículos em fim de vida, tal como previsto no relatório da lei do Orçamento do Estado para 2010 e no Programa de Estabilidade e Crescimento 2010 -2013¹².

¹⁰ European Commission, *European Green Cars Initiative. Towards an electric future?*, Luxembourg, 2010.

¹¹ A Comissão Europeia divulgou dados de um estudo sobre a política de abate de veículos em fim de vida no âmbito de treze Estados-Membros aderentes. Constatou que, em 2009, só em Portugal foi possível evitar a emissão de 8.500 toneladas de CO₂. Comissão Europeia, *DG Enterprise and Industry e Automotive Industry, Assessment the effectiveness of scrapping schemes for vehicles*, março 2010.

¹² Preâmbulo da Portaria n.º 468/2010, de 7 de julho.

Ao nível do IRC, está previsto que no caso de aquisição de veículos eléctricos para as empresas, não são dedutíveis para efeitos fiscais as depreciações das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas (incluindo os veículos eléctricos) na parte correspondente ao custo de aquisição ou ao valor de reavaliação que exceder o montante definido em portaria do Ministro das Finanças (cfr. Portaria n.º 467/2010, de 7 de Julho, cujo art.º 1.º fixa limites diferenciados em função da data de aquisição das viaturas e - quanto às viaturas adquiridas nos períodos de tributação iniciados em ou após 1 de Janeiro de 2011 - consoante se trate ou não de veículos movidos exclusivamente a energia eléctrica, pretendendo promover o recurso massificado, por parte das empresas, à utilização destes automóveis, ao invés da utilização de automóveis convencionais), excepto se afectas à exploração de serviço público de transportes ou destinadas ao aluguer no exercício da atividade normal da empresa (v.g. *rent-a-car*)¹³.

Como outra alternativa aos combustíveis fósseis está previsto a utilização de biocombustíveis nos transportes com vista a reduzir, por um lado, a dependência àqueles combustíveis e, por outro lado, contribuir para um ambiente mais saudável. Esta alternativa está hoje contemplada no Decreto-Lei n.º 62/2006, de 21 de Março, que transpõe para o direito nacional a Diretiva n.º 2003/30/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 8 de Maio.

Complementarmente a este diploma, o Decreto-Lei n.º 66/2006, de 22 de Março, que alterou o Código dos Impostos Especiais de Consumo (CIEC), prevê que os biocombustíveis possam beneficiar de isenção, total ou parcial, de imposto sobre produtos petrolíferos e energéticos (ISP), fixando as condições de concessão do benefício, de acordo com o n.º 5 do artigo 71.º-A do CIEC.

Ao mesmo tempo que a Portaria fixa as quantidades passíveis de isenção de ISP, também admite a possibilidade de utilização de diversos tipos de resíduos para a produção dos biocombustíveis, tais como o bioetanol (biocombustível destinado a ser incorporado na gasolina) e o biodiesel (biocombustível destinado a ser incorporado no gasóleo rodoviário). O objetivo é aqui de incorporar essencialmente matérias-primas agrícolas endógenas e de proceder à sua discriminação positiva em termos da respetiva isenção de ISP. Esta isenção do ISP para os biocombustíveis deve-se ao facto de os custos de produção dos biocombustíveis serem superiores aos custos de produção dos combustíveis de origem fóssil (gasóleo e gasolina), sendo o valor da isenção fixado por portaria, entre um limite mínimo e um máximo por cada 1000 l, no caso do biocombustível substituto do gasóleo e no caso do biocombustível substituto da gasolina¹⁴.

Com os biocombustíveis pretende-se uma redução das emissões de CO₂, através da recolha e transformação de óleos alimentares usados e gorduras animais em vez da sua rejeição no sistema de esgotos, constituindo assim uma alternativa ambientalmente preferível. Estas possibilidades pressupõe a existência de condições agrícolas para o cultivo das respetivas matérias primas sob pena de inviabilidade de aplicação destas alternativas¹⁵.

¹³ A al. e) do n.º 1 do art. 34.º do CIRC.

¹⁴ Portaria n.º 134/2009, de 2 de fevereiro.

¹⁵ Ministério das Finanças e da Administração Pública, Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais, Relatório do grupo para o estudo da política fiscal, competitividade, eficiência e justiça do sistema fiscal,

Para o efeito, O Orçamento de Estado para 2011, aprovado pela Lei n.º 55 -A/2010, de 31 de Dezembro, alterou o artigo 90.º do CIEC, que consagra as isenções para os biocombustíveis, passando a admitir apenas a existência de isenções de imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (ISP) para os produtores de biocombustíveis que se enquadrem na figura de pequenos produtores dedicados (PPD), nos termos do artigo 19.º do Decreto-Lei n.º 117/2010, de 25 de Outubro. Este regime de isenção, total ou parcial, aplica-se aos biocombustíveis que se destinam exclusivamente a ser introduzidos no consumo.

3 – O regime da tributação automóvel

A tributação automóvel inclui critérios de cariz ambiental nas diversas categorias de impostos. Os impostos automóveis integram na sua base tributável aspectos ecológicos, tais como o fator de emissão de CO₂ e o tipo de combustível, destinados a influenciar o consumo das pessoas. É na base destes critérios ambientais¹⁶ que se calcula o imposto ou se determina a graduação das taxas dos impostos. Este modelo de tributação automóvel de cariz ambiental vigora em vários países europeus de acordo com os dados da European Automobile Manufacturer's Association (ACEA).

De modo geral, os impostos sobre veículos incidem, por um lado, no momento da aquisição/matricula e correspondem ao valor pago no registo pelo proprietário do veículo e aplicam-se, por outro lado, aquando da sua utilização, sendo pago anualmente, independente de como o veículo é utilizado.

Em 2007, a tributação automóvel foi objeto de uma profunda reforma em Portugal. A Lei n.º 22-A/2007, de 29 de Junho, aboliu o imposto automóvel, o imposto municipal sobre veículos, o imposto de circulação e o imposto de camionagem, dando lugar ao Imposto sobre Veículos (ISV) e ao Imposto Único de Circulação (IUC). O objetivo era de clarificar e simplificar o sistema fiscal, reduzir a carga fiscal aquando da aquisição do veículo e inserir preocupações ambientais na graduação das taxas dos impostos em função das emissões de CO₂¹⁷.

Com a introdução destes novos impostos, ISV e IUC, foi possível introduzir um elemento ambiental no cálculo do montante fiscal a pagar, em função, nomeadamente, do nível de emissões de CO₂ emitidas pelo veículo e da cilindrada¹⁸. Estas alterações promovidas no âmbito da fiscalidade automóvel vão ao encontro das preocupações da União Europeia¹⁹.

Coordenação Geral: António Carlos dos Santos, António M. Ferreira Martins, 3 de Outubro de 2009, p. 550.

¹⁶ “A base tributável (...) deverá ser quantificada a partir de um parâmetro constituído pela quantidade de emissões geradas, cuja medição será feita de acordo com os critérios (unidade de medida e método de mensuração) fixados na lei”; Cláudia Alexandra Dias Soares, O imposto ecológico – contributo para o estudo dos instrumentos económicos de defesa do ambiente, Coimbra Editora, 2001, p. 393.

¹⁷ A. Brigas Afonso e Manuel T. Fernandes, *Imposto sobre veículos e Imposto único de circulação*, Códigos Anotados, Coimbra, Coimbra Editora, 2009.

¹⁸ Manuel Teixeira Fernandes, “A reforma da tributação automóvel”, in *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, Ano I, n.º 2, Junho, 2008, 165-178.

¹⁹ Sérgio Vasques, *A reforma da tributação automóvel: problemas e perspectivas*, Fiscalidade, n.º 10, Abril, 2002, p. 59-94. Cf. Comunicação da Comissão Europeia ao Conselho e ao Parlamento Europeu

O ISV e o IUC regem-se pelo princípio da equivalência ou do poluidor-pagador²⁰, em que é atribuído ao contribuinte a responsabilidade principal pelos custos ambientais causados, cujo objetivo é de compensar os custos ambientais²¹, em vez de fazer recair esta responsabilidade sobre os construtores automóveis, que são os que responsáveis originários da poluição atmosférica.

A exigibilidade do imposto verifica-se no momento da introdução do veículo no consumo, que ocorrerá (art. 6º do Código do Imposto sobre Veículos - CISV):

- para os casos do art. 5º, n.º 1 (fabrico, montagem, admissão ou importação): com a apresentação do pedido de introdução no consumo (operadores registados e reconhecidos) e com a apresentação da declaração aduaneira ou complementar de veículos pelos particulares;
- para os casos do art. 5º, n.º 2 (matrícula nova, reclassificação fiscal do veículo, mudança de chassis e fim de isenção): com a ocorrência do facto gerador ou, sendo este indeterminável, no momento da respetiva constatação.

As taxas não incidem sobre o valor do automóvel mas têm por base os centímetros cúbicos por cilindrada (cm³) e os gramas de CO₂ por quilómetro. A cilindrada e o nível de emissão de CO₂ por quilómetro percorrido são os dois elementos constitutivos da tributação²². Esta regra não vale para os motociclos, triciclos, quadriciclos e caravanas, que apenas se baseiam no fator cilindrada²³. Em alguns casos, as taxas baseiam-se somente na cilindrada, como é o caso de alguns automóveis de uso profissional (art. 8º, n.º 2 e 3), motociclos, triciclos e quadriciclos (art. 10º), devido ao facto de não existir informações suficientes sobre as emissões de CO₂.

No CISV, as taxas foram estruturadas em taxa normal, taxa intermediária e taxa reduzida e taxa para veículos usados, nos termos do disposto nos artigos 7º a 11º do CISV. Estas taxas aplicam-se em função da cilindrada, da emissão de CO₂ e do tipo de veículo²⁴. As taxas normais são destinadas aos automóveis de passageiros e certos tipos de automóveis ligeiros de utilização mista e de mercadoria, que não se enquadram nas taxas intermediária e reduzida (art. 7º, n.º 1 do CISV). Nas taxas normas estabelecem-se taxas diferenciadas para os veículos movidos a diesel e gasolina e prevê-se uma redução fiscal de € 500 para os veículos movidos a diesel que se apresentem equipados com

sobre a tributação de veículos de passageiros na União Europeia, COM (2002) 431 final, de 06 de Setembro de 2002, e proposta de Diretiva relativa à tributação dos veículos automóveis ligeiros de passageiros, COM (2005) 261 final, de 05 de julho de 2005.

²⁰ Segundo o art. 1º do Código do Imposto sobre Veículos, “[o] imposto sobre veículos obedece ao princípio da equivalência, procurando onerar os contribuintes na medida dos custos que estes provocam nos domínios do ambiente, infra-estruturas viárias e sinistralidade rodoviária, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária”. Nos termos do art. 1º do Código do Imposto Único de Circulação, “[o] imposto único de circulação obedece ao princípio da equivalência, procurando onerar os contribuintes na medida do custo ambiental e viário que estes provocam, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária”.

²¹ Segundo José Casalta Nabais, “a quantificação dos custos ambientais torna-se impraticável” “dada a impossibilidade de medir ou mensurar a contraprestação específica que corresponda aos tributos bilaterais ou taxas ambientais”, in “Tributos com fins ambientais”, Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, ano 1, n.º 4, 2008, p. 132. Ver igualmente Sérgio Vasques, *O Princípio da Equivalência como Critério de Igualdade Tributária*, Almedina, Coimbra, 2008, p. 338-340.

²² Art. 4º, n.º 1, al. a) do Código do Imposto sobre Veículos.

²³ Art. 4º, n.º 1, al. b) do Código do Imposto sobre Veículos.

²⁴ Manuel Teixeira Fernandes, *op. cit.*, p. 172-174.

filtros de partículas (art. 7.º, n.º 3 do CISV). As taxas intermediárias, que funcionam como uma isenção parcial, aplicam-se aos veículos referidos no art. 8.º, n.ºs 1 a 3 do CISV. Assim, os automóveis que utilizem exclusivamente como combustível gases de petróleo liquefeito (GPL) ou gás natural, bem como os automóveis equipados com motores híbridos, preparados para o consumo de energia elétrica, solar, gasolina ou gasóleo, uns e outros sujeitos a uma redução de 50% (art. 8.º, n.º 1 do CISV). As taxas reduzidas a 10% do imposto, com base na tabela B, destinam-se aos veículos definidos no art. 9.º. As taxas para veículos usados portadores de matrículas definitivas comunitárias atribuídas por outros Estados membros da União Europeia são aplicadas com vista à liquidação provisória do ISV. O cálculo do imposto a pagar tem em consideração a percentagem de redução em função do tempo de uso do veículo, sem ter em conta a componente ambiental (art. 11.º do CISV).

No que diz respeito à base tributável da tributação do ISV, as taxas aplicáveis têm por base tributável uma componente cilindrada e uma componente ambiental. A primeira componente prevê uma taxa a aplicar consoante a cilindrada e o tipo de veículo (veículos de passageiros, veículos mistos, veículos de mercadorias com caixa fechada, veículos de mercadorias com caixa ou sem caixa autocaravanas, autovivendas, etc.). A segunda componente estabelece uma discriminação positiva entre os veículos a gasolina e os veículos a gasóleo, prevendo uma tributação progressiva em função do nível de CO₂ g/km. Por exemplo, um veículo a gasolina com um nível de poluição entre os 146 e 175 g/km está sujeito a uma taxa fixa de € 42,72, com parcela a abater de € 5.010,87, ao passo que um veículo a gasóleo com um nível de poluição entre os 121 e 140 g/km está sujeito a uma taxa de € 123,06, com parcela a abater de € 13.245,34 (Lei nº 64-B/2011, de 30 de Dezembro)²⁵.

As taxas do ISV incluem uma componente ambiental que varia entre um mínimo e um máximo nos veículos a gasolina e nos veículos a gasóleo. Verifica-se um decréscimo da tributação sobre a aquisição de veículos automóveis em função do nível de CO₂ do veículo em causa, que será tanto mais acentuado quanto menor for a poluição do veículo²⁶.

Quanto ao IUC, este incide, igualmente, sobre um conjunto de categoria de veículos. A sua base tributável assenta, conforme a categoria de veículos, em vários elementos: a cilindrada, a voltagem, a antiguidade da matrícula, o combustível, o nível de emissão de CO₂, o peso bruto, o número de eixos e o tipo de suspensão dos eixos motores (art. 7.º, n.º 1 do CIUC). Nota-se, mais uma vez, a preocupação do legislador em utilizar parâmetros ambientais para a determinação do imposto. É o caso das taxas aplicáveis aos automóveis da categoria B que variam de acordo com a cilindrada, a emissão de CO₂ e o ano de aquisição do veículo (art. 10.º, n.º 1 e 2 do CIUC). Está assim previsto um agravamento de taxas de acordo com o ano de aquisição do veículo, a partir da entrada em vigor do Código, ou seja, 2007 (art. 10.º, n.º 2 do CIUC). A combinação destas componentes conduz à penalização dos veículos mais poluentes.

Em relação aos automóveis de mercadoria, o CIUC adotou uma tributação mais elevada para os veículos pesados de transporte de mercadoria baseada não na componente

²⁵ Autoridade Tributária e Aduaneira - Serviços Aduaneiros. <http://www.dgaiec.min-financas.pt/pt/estatisticas/>

²⁶ Francisco Alegria Carreira, Francisco Peixe e Rui Lima, “A fiscalidade e o ambiente: o caso português”, *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 420, julho/dezembro de 2007, p. 319.

ambiental de emissões de CO₂, mas no peso bruto, no tipo de suspensão, no ano da primeira matrícula e na cilindrada, conforme a categoria de veículo²⁷.

O Código consagra um regime de isenções para um conjunto de veículos, incluindo, evidentemente, os veículos elétricos ou movidos a energias renováveis não combustíveis (art. 5.º). Da mesma forma, estão isentos de imposto os automóveis de passageiros que se destinem ao aluguer com condutor, bem como ao transporte em táxi, como medida de estímulo ao transporte público (art. 5.º, n.º 1, alíneas d) e e) do CIUC).

No campo dos impostos especiais de consumo, destaca-se o Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP), previsto nos artigos 88.º e seguintes do Código dos Impostos Especiais de Consumo (CIEC)²⁸.

O art. 88.º, n.º 1 do CIEC elenca toda uma lista de produtos petrolíferos e energéticos sujeitos a tributação, prevendo que o montante total do ISP, com exclusão do IVA, deve ser calculado, direta ou indiretamente, com base na quantidade de produtos petrolíferos e energéticos à data da sua introdução no consumo (n.º 5). A base tributável é calculada a partir da unidade tributável dos produtos petrolíferos e energéticos que é de 1000 l convertidos para a temperatura de referência de 15°C ou de 1000 kg nos casos dos produtos petrolíferos e energéticos referidas no n.º 2 do art. 91.º do CIEC. As taxas de tributação aplicáveis às gasolinas, aos gasóleos, aos petróleos, aos fuelóleos e à electricidade, fixadas por portaria do Governo, são estabelecidas entro os intervalos mínimos e máximos consagrados no art. 92.º do CIEC. São tributados com taxas reduzidas o gasóleo, o gasóleo de aquecimento e o petróleo coloridos e marcados com os aditivos definidos por portaria do Governo, de acordo com o disposto no art. 93.º do CIEC.

Taxas do ISP

GASÓLEO RODOVIÁRIO	GASOLINA	GASÓLEO COLORIDO E MARCADO
€ 278,41 a)	€ 518,95 a)	€ 77,51 b)

Unidade tributação (1.000 litros)

- a) Portaria n.º 16-C/2008, de 9 de Janeiro
- b) Portaria n.º 510/2005, de 9 de Junho

Além dos impostos referidos, no âmbito dos impostos indiretos²⁹, o Código do IVA prevê uma dedução do imposto de 50% das despesas com aquisição de gasóleo, gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis³⁰ no caso de utilização desses combustíveis em viaturas automóveis. Será totalmente dedutível se o uso destes combustíveis se destine aos veículos pesados de passageiros, veículos licenciados para

²⁷ A. Brigas Afonso e Manuel T. Fernandes, *op. cit.*, p. 205.

²⁸ O ISP resulta da transposição para a ordem jurídica portuguesa das diretivas comunitárias em matéria de harmonização dos impostos especiais de consumo sobre o álcool e bebidas alcoólicas, produtos petrolíferos e energéticos e tabacos manufacturados. Ver Sérgio Vasques e Guilherme Waldemar d'Oliveira Martins, "A evolução da tributação ambiental em Portugal", in Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo Pitta e Cunha, Vol. II, Almedina, 2010, p. 925.

²⁹ Francisco Alegria Carreira, Francisco Peixe e Rui Lima, "A fiscalidade e o ambiente: o caso português", in Ciência e Técnica Fiscal, n.º 420, Jul-Dez., 2007, p. 312

³⁰ Art. 21.º, n.º 1, al. b) do CIVA.

transportes públicos (com exceção dos rent-a-car), máquinas (que não sejam veículos matriculados), tratores com emprego exclusivo ou predominante na realização de operações culturais inerentes à atividade agrícola e veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3500 kg.

4 – A tributação automóvel como importante fonte de receitas fiscais

As receitas fiscais dos impostos sobre os combustíveis rodoviários (gasolina e gasóleo) representam partes substanciais dos orçamentos dos Estados. Para garantir um nível de receitas fiscais razoável, alguns Estados membros optam por manter taxas baixas de imposto de modo a não reduzir o consumo e sofrer uma quebra de receitas fiscais.

Os Estados membros que fixam os IEC mais altos podem perder uma parte do consumo e da sua receita fiscal em prol dos Estados membros que fixam taxas mais baixas. Um aumento de preços é altamente prejudicial para as economias nacionais que praticam preços e IEC altos. A concorrência fiscal entre os Estados obriga-os a implementar políticas fiscais nacionais mais competitivas para evitar o “turismo de combustível” (*fuel tourism*) no caso de consumidores transfronteiriços. Uma sociedade com uma importante frota de camiões pode, por exemplo, adquirir uma parte do gasóleo nos países com baixos níveis de tributação sobre combustíveis. O mesmo sucede em relação aos consumidores finais que praticam o “turismo de combustível”, devido ao diferencial de preços de combustíveis rodoviários, gasolina e gasóleo.

Estas diferenças podem resultar da quota elevada de imposto relativamente ao preço de venda. Considerando as três componentes que compõem o preço na bomba - preço de custo, margem do vendedor e impostos – estes últimos podem representar mais de 60% do preço de venda. De acordo com o Market Observatory for Energy (2009) nos países europeus, a percentagem dos impostos em relação ao preço de venda foi de 69 % em 2009.

De acordo com os dados disponíveis no sítio da Internet da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (“DGAIEC”) e constantes dos quadros a seguir referidos, os IEC têm vindo a registar, desde a reforma de 2007, uma diminuição de receitas fiscais resultante da introdução de uma componente ambiental no cálculo do imposto e a procura de automóveis menos poluentes. Esta queda verifica-se, mais concretamente, nos produtos sujeitos a ISP e no ISV. Com a introdução da componente ambiental e a procura de automóveis menos poluentes, já era de esperar, na verdade, uma diminuição das receitas nos primeiros anos da reforma.

Constata-se um aumento da procura das categorias menos poluentes de veículos a gasolina e nas demais categorias observa-se uma queda, com exceção dos veículos a gasóleo, mais poluentes, que continuam em alta, razão pela qual pensamos ser necessário adotar alguma medida que desincentiva este consumo. Quanto aos híbridos, em geral, continuam a ter uma procura significativa.

ISP – Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos:

Introduções no consumo (IC) de produtos sujeitos a ISP de janeiro a abril

(acumulação)

Ano	2010	2011	2012	Varição Percentual 2012/2011
-----	------	------	------	------------------------------

Designação do Produto	IC quantidades (em KLT)	IC quantidades (em KLT)	IC quantidades (em KLT)	%
GASÓLEO RODOVIÁRIO	1.769.211	1.690.531	1.567.732	-7,26
GASOLINA	566.434	508.867	462.182	-9,17
GASÓLEO COLORIDO E MARCADO	104.366	97.589	98.017	0,44

Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) – Serviços Aduaneiros³¹

ISV - Imposto sobre Veículos:

Acumulado de Janeiro a Abril de 2012

<i>Ligeiros por Tipo de Combustível</i>	ANO 2010	ANO 2011	ANO 2012	Δ% 2012-2011
GASOLEO	66.750	60.822	32.283	-46,9%
GASOLINA	24.583	19.501	9.420	-51,7%
GASOLINA/GPL	114	150	344	129,3%
GASOLINA/GASOLEO – HIBRIDO	394	444	292	-34,2%
OUTROS	1	56	38	-32,1%
TOTAL	91.842	80.973	42.377	-47,7%

Ligeiros por tipo de Veículo

PASSEIROS (001)	75.887	67.564	36.161	-46,5%
AMBULANCIA (002)	48	17	11	-35,3%
MISTO (004)	206	125	73	-41,6%
AUTOCARAVANA (051) E AUTOVIVENDA (082)	276	192	120	-37,5%
Especiais	18	30	5	-83,3%
LIG. MERCADORIAS <3 LUGARES (077)	3.714	3.198	715	-77,6%
MISTO PB>2300KG E CX>145/130CM (04ª)	348	255	118	-53,7%
MISTO PB>2500KG S/TRACCAO 4X4 (04B)	1.672	1.322	860	-34,9%
LIG. MERCADORIAS EXCLUIDOS ISV (0M2)	0	0	464	#DIV/0!
LIG. MERCADORIAS EXCLUIDOS IA/ 10% TAB. B (0M3)	8.813	7.438	3.339	-55,1%
LIG MERC >3 LUG S/ TRACCAO 4X4 (0M4)	123	301	101	-66,4%
LIG MERC >3 LUG C/ TRACCAO 4X4 (0M5)	161	149	327	119,5%
TOTAL	91.266	80.591	42.294	-47,5%

Ligeiros por Cilindrada

	0	0	0	
Até 1250 cc	22.476	20.702	10.707	-48,3%

³¹ <http://www.dgaiec.min-financas.pt/pt/estatisticas/>

Mais 1250 cc	15.142	13.695	8.234	-39,9%
TOTAL	37.618	34.397	18.941	-44,9%

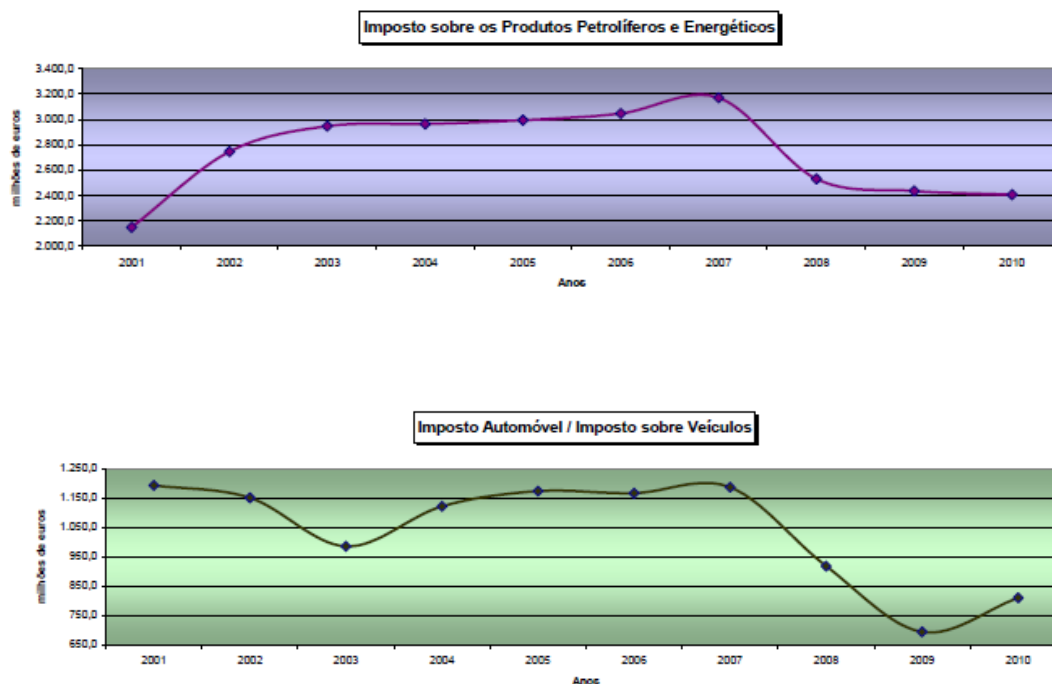
Ligeiros de passageiros/mistos por CO2				
Gasolina (01)	0	0	0	
Até 115	2.617	2.864	2.436	-14,9%
116 -145	18.853	15.075	6.368	-57,8%
146-175	2.220	1.077	482	-55,2%
176-195	317	239	113	-52,7%
Mais de 195	142	97	109	12,4%
TOTAL	24.149	19.352	9.508	-50,9%
Híbridos (14,15,17,18)	0	0	0	
Até 115	340	363	201	-44,6%
116 -145	16	41	78	90,2%
146-175	20	6	3	-50,0%
176-195	17	34	11	-67,6%
Mais de 195	0	0	0	#DIV/0!
TOTAL	393	444	293	-34,0%
Gasóleo (02)	0	0	0	
Até 95	955	2.068	1.876	-9,3%
96-120	26.081	24.628	14.986	-39,2%
121-140	15.001	14.070	6.470	-54,0%
141-160	5.722	6.303	2.182	-65,4%
Mais de 160	1.214	485	446	-8,0%
TOTAL	48.973	47.554	25.960	-45,4%

Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) – Serviços Aduaneiros³²

Evolução das receitas fiscais do ISP comparativamente com o IA/ISV:

	Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos	Imposto Automóvel e Imposto Sobre Veículos
	ISP (milhões de euros)	IA / ISV (milhões de euros)
2001	2.147,4	1.192,9
2002	2.745,4	1.150,4
2003	2.946,4	985,1
2004	2.963,4	1.121,3
2005	2.992,7	1.173,2
2006	3.045,1	1.166,0
2007	3.169,4	1.186,6
2008	2.530,0	917,6
2009	2.434,2	693,3
2010	2.406,1	809,1

³² <http://www.dgaiec.min-financas.pt/pt/estatisticas/>



Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) – Serviços Aduaneiros³³

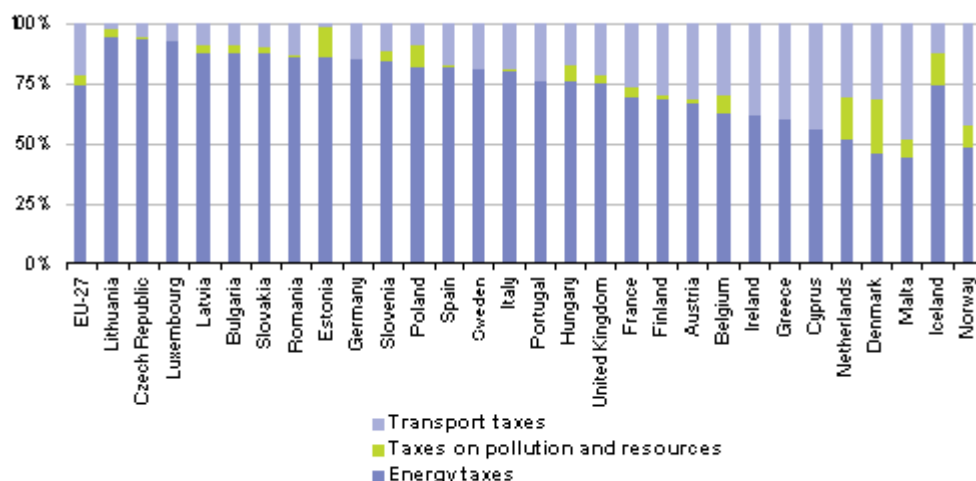
Ao nível da União Europeia, segundo dados do Eurostat de Setembro de 2011³⁴, a receita total de impostos ambientais na União Europeia em 2009 era igual a 286.600 milhões de Euros, valor equiparado a 2,4% do PIB e a 6,3% do total das receitas derivadas de impostos e contribuições sociais. Os impostos ambientais (incluindo os impostos sobre os combustíveis) representaram, de longe, a maior parcela da receita fiscal global ambiental - responsável por 74,0% do total da União Europeia em 2009. De entre os vários impostos ambientais, os impostos sobre o transporte constituem o segundo contributo mais importante para a receita total de impostos ambientais e representam 21,8% do total dos impostos ambientais da União Europeia em 2009.

Environmental taxes by tax category (% of total environmental taxes) – 2009³⁵

³³ <http://www.dgaiec.min-financas.pt/pt/estatisticas/>

³⁴ http://epp.eurostat.ec.europa.eu/statistics_explained/index.php/Environmental_taxes#Further_Eurostat_information

³⁵ http://epp.eurostat.ec.europa.eu/statistics_explained/index.php?title=File:Environmental_taxes_by_tax_category,_2009_%28%25_of_total_environmental_taxes%29.png&filetimestamp=20111111090646



Source: Eurostat (online data code: enw_ac_tax)

5 – O mercado dos preços de combustíveis

Os preços dos combustíveis têm uma relação direta com o preço dos produtos refinados nos mercados internacionais, mas não diretamente com o preço do barril de petróleo e a volatilidade dos mercados de negociação do crude (*spot markets*). O preço dos produtos refinados, sendo naturalmente influenciado pela cotação do crude - expressa em dólares – resulta da lei da oferta e da procura, dos custos de produção e da cotação do euro face ao dólar. Sendo o petróleo bruto (gasolina e gasóleo) comercializado em dólares nos mercados internacionais, a taxa de câmbio euro/dólar tem portanto um grande impacto sobre os preços finais. “Os preços dos combustíveis líquidos à saída da refinaria dependem, não diretamente do preço do crude e dos custos de refinação das refinarias nacionais, mas antes dos preços a que o comprador pode adquirir esse produto noutras refinarias, acrescido dos custos de transporte e outros *spreads* relevantes para o local onde pretende realizar a armazenagem em Portugal”³⁶.

As taxas/impostos que fazem parte da composição do preço na bomba procuram atenuar as variações percentuais do preço para cima ou para baixo. Neste sentido, a Diretiva 2003/96/CE, de 27 de outubro de 2003, que estabelece um novo quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da electricidade tendo em vista a sua harmonização comunitária e a convergência da tributação em matéria de IEC, em particular no caso dos combustíveis rodoviários, gasolina e gasóleo, prevê um conjunto de medidas destinadas a atenuar as variações de preço, que passam pelo alargamento do âmbito da taxa mínima a todos os produtos energéticos, pelo aumento da taxa dos óleos minerais estabelecidos em 1992 (Diretiva 92/82/CEE), pela criação de níveis mínimos de tributação para os carburantes utilizados em motores estacionários e trabalhos agrícolas e pela possibilidade para os Estados membros de separar o gasóleo comercial do não-comercial e praticar taxas diferentes para cada um dos combustíveis³⁷. Por outro

³⁶ Manuel Sebastião, “Os preços dos combustíveis líquidos”, Audição Parlamentar Comissão de Economia e Obras Públicas, Assembleia da República, 4 abril 2012, p. 18, § 81.

³⁷ A Diretiva relativa à tributação da energia (art. 7.3 da Diretiva 2003/96/CE (2003)) define gasóleo comercial como o gasóleo utilizado como combustível para os fins profissionais seguintes: (i) o transporte de mercadorias por veículos a motor destinados exclusivamente ao transporte rodoviário de mercadorias e com um peso total em carga autorizado igual ou superior a 7,5 toneladas, (ii) o transporte de passageiros em um veículo a motor das categorias M2 ou M3 categoria (conforme definido na Diretiva 70/156/CEE

lado, a Diretiva requer uma maior harmonização das taxas que incidem sobre o gasóleo comercial em função da sua utilização, tal como se encontra expresso no quadro A para os carburantes. O artigo 7.º, n.º 1 da Diretiva 2003/96/CE determinou que a partir de 1 de janeiro de 2004 e de 1 de janeiro de 2010, os níveis mínimos de tributação aplicáveis aos carburantes sejam os fixados no quadro A e no quadro B.

Quadro A — Níveis mínimos de tributação aplicáveis aos carburantes estabelecido pela Diretiva 2003/96/CE

	1 de Janeiro de 2004 EUR/1000 l	1 de Janeiro de 2010 EUR/1000 l
Gasolina com chumbo (em euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 11 31, 2710 11 51 e 2710 11 59	421	421
Gasolina sem chumbo (em euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 e 2710 11 49	359	359
Gasóleo (em euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49 302 330	302	330
Querosene (em euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 19 21 e 2710 19 25	302	330
GPL (em euros por 1 000 kg) Códigos NC 2711 12 11 a 2711 19 00	125	125

Fonte: Diretiva 2003/96/CE

Quadro B — Níveis mínimos de tributação aplicáveis aos carburantes utilizados para os fins referidos no n.º 2 do artigo 8.º da Diretiva 2003/96/CE

	A partir de 1 de Janeiro de 2004 EUR/1000 l
Gasóleo (em euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49	21
Querosene (em euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 19 21 e 2710 19 25	21
GPL (em euros por 1 000 kg) Códigos NC 2711 12 11 a 2711 19 00	41

Fonte: Diretiva 2003/96/CE

A Diretiva 2003/96/CE prevê igualmente no seu n.º 2 que os “Estados membros podem estabelecer uma diferenciação entre o gasóleo utilizado como carburante para fins comerciais e para fins não comerciais, desde que sejam observados os novos níveis mínimos comunitários e que a taxa para a utilização comercial do gasóleo utilizado

(1970)). Só quatro Estados membros (França, Espanha, Bélgica, e Itália) diferenciam o IEC aplicado respetivamente ao gasóleo comercial ou ao gasóleo não-comercial. O preço é o mesmo na bomba, mas os profissionais do setor de transportes são reembolsados da diferença.

como carburante não desça abaixo do nível nacional de tributação vigente em 1 de janeiro de 2003, não obstante quaisquer derrogações ao disposto na presente Diretiva relativamente a esta utilização”. É o que sucede na União Europeia visto as taxas de IEC que incidem sobre os combustíveis rodoviários variarem de Estados membros para Estados membros. Apesar do esforço de harmonização fiscal na Europa, os Estados não parecem estar dispostos a aproximar as suas taxas e a promover a convergência das taxas com a média da União Europeia. Aliás, esta estratégia tem sido criticada por vários autores, nomeadamente Evers et al. (2005), Dreher e Krieger (2007) e Paizs (2010), que encontraram indícios de *tax competition* na fixação de taxas dos IEC na Europa, para não falar da quantidade de derrogações à atual Diretiva, que permite a aplicação de regras diferentes entre os Estados membros.

Além da tributação aplicáveis aos combustíveis, os Estados membros praticam preços com ou sem taxas/impostos diferentes em todos os produtos petrolíferos, tal como se pode observar no quadro seguinte:

**Quadro A - Consumer prices of petroleum products net of duties and taxes -
European Commission - Energy Policy, 28/05/2012**

	Euro-super 95 (I)	Gas oil automobile Automotive gas oil Dieselkraftstoff (I)	Fuel oil - Schweres Heizöl (III) Soufre <= 1% Sulphur <= 1% Schwefel <= 1%	Fuel oil - Schweres Heizöl (III) Soufre > 1% Sulphur > 1% Schwefel > 1%
	1000L	1000L	T	t
Áustria	669,26	710,60	578,00	
Belgium	733,87	760,08	524,78	
Bulgária	665,71	697,92		
Cyprus	749,27	799,99	735,12	
Czech Republic	708,61	761,75	447,39	
Denmark	772,78	768,07	622,32	
Estónia	706,40	713,75		
Finland	720,20	759,96		
France	694,36	712,26	578,40	
Germany	734,58	773,30		
Greece	723,94	825,11	604,64	
Hungary	713,69	756,82	629,41	
Ireland	744,65	799,14	794,47	
Italy	762,84	794,57	609,43	
Latvia	711,07	745,85		
Lithuania	734,88	795,25		486,37
Luxembourg	732,73	738,47		
Malta	801,81	804,04		
Netherlands	726,65	752,38	521,53	
Poland	705,05	732,64	605,89	520,95
Portugal	746,47	797,84	733,02	
Romania	683,75	755,25	649,06	
Slovakia	729,00	784,78	580,00	573,36
Slovenia	701,16	735,79	637,00	
Spain	738,48	766,62	603,82	

Sweden	703,92	751,93	617,57	
United Kingdom	675,28	739,01		
CE/EC/EG EUR 27 (IV)				
Moyenne pondérée				
Weighted average	718,77	755,63	613,55	502,35
Gewichteter Durchschnitt				
CE/EC/EG Euro Area 17 (€) (V)				
Moyenne pondérée €				
Weighted average €	732,63	759,73	613,90	573,36
Gewichteter Durchschnitt €				

Fonte: Comissão Europeia, Energia, Oil Bulletin, valores de 28 de maio de 2012³⁸

**Quadro B - Consumer prices of petroleum products with duties and taxes -
European Commission - Energy Policy, 28/05/2012**

	Euro-super 95 (I)	Gas oil automobile Automotive gas oil Dieselkraftstoff (I)	Fuel oil - Schweres Heizöl (III) Soufre <= 1% Sulphur <= 1% Schwefel <= 1%	Fuel oil - Schweres Heizöl (III) Soufre > 1% Sulphur > 1% Schwefel > 1%
	1000L	1000L	t	t
Áustria	1.434,00	1.377,00	645,70	
Belgium	1.630,40	1.437,20	539,78	
Bulgária	1.234,48	1.224,05		
Cyprus	1.309,20	1.334,61	752,82	
Czech Republic	1.459,13	1.433,28	466,04	
Denmark	1.694,41	1.458,89	1.034,68	
Estónia	1.355,00	1.328,00		
Finland	1.653,00	1.504,00		
France	1.563,00	1.377,50	596,90	
Germany	1.653,00	1.480,00		
Greece	1.732,00	1.539,00	652,44	
Hungary	1.431,20	1.444,49	654,54	
Ireland	1.663,41	1.596,71	876,20	
Italy	1.775,12	1.679,20	640,82	
Latvia	1.395,42	1.336,68		
Lithuania	1.414,87	1.327,76		501,43
Luxembourg	1.374,04	1.228,74		
Malta	1.500,00	1.400,00		
Netherlands	1.741,00	1.415,00	556,00	

³⁸ http://ec.europa.eu/energy/observatory/oil/bulletin_en.htm

Poland	1.338,92	1.311,00	620,64	535,70
Portugal	1.637,00	1.432,00	748,67	
Romania	1.276,99	1.313,65	663,50	
Slovakia	1.559,00	1.429,00	626,20	619,56
Slovenia	1.435,00	1.320,00	727,02	
Spain	1.409,72	1.330,32	619,59	
Sweden	1.664,78	1.588,10	1.093,66	
United Kingdom	1.679,48	1.755,96		
CE/EC/EG EUR 27 (IV)				
Moyenne pondérée				
Weighted average				
Gewichteter Durchschnitt				
CE/EC/EG Euro Area 17 (€) (V)				
Moyenne pondérée €				
Weighted average €				
Gewichteter Durchschnitt €				

Fonte: Comissão Europeia, Energia, Oil Bulletin, valores de 28 de maio de 2012³⁹

Os dados constantes das tabelas A e B foram obtidos através do Oil Bulletin da Comissão Europeia, disponibilizado on-line pela DG Energia da Comissão Europeia que fornece semanalmente os preços da gasolina 95 (Euro-Super 95) e do gasóleo rodoviário (Gas-Oil Automobile) para toda a União Europeia. Estão disponíveis preços sem impostos e preços ao consumidor “na bomba” que são expressos em euros por 1000 litros. Com base nas informações sobre os direitos e impostos que incidem sobre o preço líquido dos combustíveis, obtém-se a carga fiscal composta, por um lado, pelos IEC e, por outro lado, pelos IEC + IVA (o total). Os preços dos combustíveis podem ser assim divididos em várias subcategorias: preços sem impostos (*net prices*) e preços com impostos (na bomba) (*gross prices*), em que temos uma carga fiscal constante sobre o preço dos combustíveis (IEC) ou uma carga fiscal total (IEC + IVA), sendo que aqui o IVA incide em cascata sobre o valor tributável (Preço líquido + IEC).

A nível europeu, os preços sem impostos estão sujeitos a uma grande volatilidade, própria dos mercados da energia. A carga fiscal pode funcionar como um nivelador dos preços dos combustíveis e pode assim absorver as subidas nos preços líquidos derivadas do aumento do barril de petróleo. Esta carga fiscal gera receitas para o Estados e constitui igualmente um incentivo à eficiência energética no setor dos transportes.

Da análise do relatório da *Oil Bulletin* da Comissão Europeia constata-se que foram apurados na tabela A os preços médios ponderados sem impostos e na tabela B os preços médios ponderados com impostos à data da publicação. São os preços médios ponderados normalmente praticados pelos Estados membros que, em alguns países, são bastante superiores à média da União Europeia. Trata-se de preços representativos das vendas totais dos produtos petrolíferos que não têm em conta as eventuais diferenças de

³⁹ http://ec.europa.eu/energy/observatory/oil/bulletin_en.htm

qualidade de produto ou os custos associados à venda dos produtos que são suscetíveis de alterar os preços de venda e de justificar parte da diferença entre os Estados.

Observa-se que os preços de combustíveis (gasolina e gasóleo) sem impostos e ao consumidor (“na bomba”) não variaram de maneira homogênea na União Europeia, comparativamente com a média da União Europeia. Muitos países apresentam preços sem impostos (Dinamarca, Chipre, Lituânia, Itália, Malta, Portugal e Grécia) e preços na bomba (Dinamarca, Finlândia, Holanda, Itália, Grécia e Reino Unido) muito acima da média europeia. No caso da Dinamarca, da Grécia e da Itália, são países que não só praticam preços líquidos acima da média bem como praticam uma carga fiscal mais pesada nos preços na bomba. Mas muitos dos Estados que praticam preços sem impostos acima da média não agravaram a carga fiscal para não apresentar um diferencial muito elevado nos preços na bomba.

Por outro lado, há ainda os Estados que diferenciam a gasolina do gasóleo e que, por motivos ambientais, tributam mais pesadamente o gasóleo (mais poluente) do que a gasolina. Depois, temos países com taxas mais baixas que pretendem crescer mais rapidamente do que os países com taxas altas. O mercado dos combustíveis é um mercado de plena concorrência em que os Estados podem fixar livremente os seus preços e as suas taxas/impostos, estando apenas sujeitos a um mínimo de tributação. É precisamente nesta diferenciação de regimes de tributação que reside a eficiência dos impostos em matéria ambiental⁴⁰.

6 - O peso da carga fiscal no preço dos combustíveis

Na formação do preço dos combustíveis entram em linha de conta o custo dos produtos refinados (gasolina e gasóleo) no mercado internacional, os impostos e taxas e outros custos, tais como o armazenamento, o transporte, a manutenção de reservas estratégicas, as despesas de marketing, as margens, etc. Mas o componente de maior peso no preço final dos combustíveis é constituído por impostos e taxas.

É fundamentalmente a carga fiscal que determina a diferença de preços entre os diferentes países da União Europeia. A carga fiscal nos combustíveis líquidos é função de dois impostos: um imposto fixo – o ISP, de 58,3 e 36,4 cêntimos de euro por litro de gasolina e de gasóleo, respetivamente – e um imposto *ad valorem* – o IVA, à taxa máxima de 23% – que incide sobre todas as componentes do preço, incluindo o ISP⁴¹. O que significa que “[q]uando as variações de subida ou descida do preço ex-refinaria ou da logística e distribuição se repercutem no preço de venda ao público (PVP), essas variações são amortecidas pela componente de valor fixo (ISP), mas são acentuadas pela componente de valor percentual (IVA)”⁴².

Ao nível dos países da União Europeia, regista-se o seguinte peso da carga fiscal:

Energy taxes as % of total taxation – Transport fuel taxes

⁴⁰ Cláudia Alexandra Dias Soares, *op. cit.*, p. 591.

⁴¹ Manuel Sebastião, *op. cit.*, p. 22, § 116.

⁴² *Ibidem*, p. 22, § 118.

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	Difference ¹⁾		Ranking
	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	1995 to 2009	2000 to 2009	2009
BE	3.2	3.3	3.3	3.2	3.1	3.0	2.9	2.9	2.9	3.0	2.9	2.7	2.7	2.5	2.5	-0.8	-0.5	26
BG	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	8.2	8.8	9.0	n.a.	n.a.	1
CZ	:	:	:	:	:	:	:	:	:	6.0	6.3	6.1	5.8	5.8	6.5	n.a.	n.a.	4
DK	:	:	:	:	:	:	2.4	2.5	2.5	2.4	2.1	2.1	2.1	2.1	2.4	n.a.	n.a.	27
DE	:	:	:	:	:	:	:	:	4.4	4.3	4.1	3.9	3.7	3.7	3.7	n.a.	n.a.	18
EE	:	:	:	:	:	3.7	4.9	4.5	4.6	5.6	6.0	5.6	5.5	5.3	6.1	n.a.	2.4	6
IE	:	:	:	:	:	:	:	:	3.9	4.1	3.9	3.6	3.6	3.9	4.7	n.a.	n.a.	13
EL	:	:	:	:	:	:	:	:	3.8	3.7	3.5	3.4	3.5	3.5	3.3	n.a.	n.a.	21
ES	:	:	:	:	4.8	4.5	4.3	4.3	4.2	4.0	3.7	3.4	3.2	3.3	3.7	n.a.	-0.8	17
FR	:	:	:	:	:	:	:	:	3.3	3.3	3.0	2.9	2.8	2.7	2.7	n.a.	n.a.	25
IT	:	:	:	:	:	:	:	:	4.3	4.1	4.0	3.8	3.5	3.5	3.5	n.a.	n.a.	19
CY	:	:	:	:	:	:	:	:	:	4.5	4.5	3.9	3.2	3.4	3.9	n.a.	n.a.	16
LV	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	7.7	6.5	6.0	6.1	7.6	n.a.	n.a.	2
LT	:	:	:	:	:	:	:	:	:	6.2	5.7	5.3	5.3	5.0	6.4	n.a.	n.a.	5
LU	:	:	:	:	:	:	:	:	6.8	7.7	7.4	6.9	6.5	6.4	6.0	n.a.	n.a.	7
HU	:	:	:	:	:	:	:	:	:	4.8	4.9	5.2	4.5	4.4	4.6	n.a.	n.a.	14
MT	:	:	:	:	:	:	:	:	:	3.8	3.7	3.7	4.9	4.1	4.2	n.a.	n.a.	15
NL	:	:	:	:	:	3.2	3.1	3.3	3.4	3.6	3.4	3.3	3.2	3.2	3.5	n.a.	0.2	20
AT	:	:	:	2.8	2.9	2.8	2.8	3.0	3.2	3.3	3.2	3.1	3.0	3.0	3.1	n.a.	0.2	23
PL	:	:	:	:	:	:	:	:	:	5.3	5.6	5.5	5.6	5.4	5.7	n.a.	n.a.	9
PT	:	:	:	:	:	:	:	:	5.9	6.4	5.8	5.8	5.6	5.3	5.8	n.a.	n.a.	8
RO	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	4.6	4.0	5.2	n.a.	n.a.	11
SI	:	:	:	:	:	4.8	5.7	5.9	5.7	5.8	5.5	5.5	5.7	5.8	7.4	n.a.	2.6	3
SK	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	6.6	6.6	6.0	5.9	5.6	n.a.	n.a.	10
FI	:	:	:	:	:	:	:	3.3	3.5	3.4	3.3	3.2	3.0	3.1	3.3	n.a.	n.a.	22
SE	:	:	:	:	:	:	:	3.0	2.9	2.8	2.8	2.6	2.6	2.7	2.8	n.a.	n.a.	24
UK	:	:	:	:	6.0	5.8	5.3	5.4	5.2	5.1	4.7	4.4	4.4	4.2	4.9	n.a.	-0.9	12
NO	:	:	:	:	:	:	:	:	:	2.2	1.9	1.8	1.7	1.7	2.1	n.a.	n.a.	
IS	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	n.a.	n.a.	
EU-27 averages																		
weighted	3.2	3.3	3.3	3.1	5.1	4.7	4.3	4.2	4.1	4.0	3.8	3.7	3.6	3.5	3.7	0.5	-1.0	
arithmetic	3.2	3.3	3.3	3.0	4.2	4.0	3.9	3.8	4.1	4.5	4.6	4.4	4.4	4.3	4.7	1.5	0.8	

1) In percentage points 2) In millions of euro

Fonte: European Commission, Taxation trends in the European Union, Data for the EU Member States, Iceland and Norway, Eurostat, 2011⁴³.

A generalidade dos países europeus aplica impostos sobre os combustíveis. A União Europeia é uma das zonas económicas mundiais com preços de combustíveis na bomba altos comparativamente com outros mercados (OCDE, 2011).

Os impostos sobre os combustíveis representam um peso significativo face ao total dos impostos. A carga fiscal dos combustíveis em Portugal está acima da média europeia, contrariamente a outros países como a Espanha que se situa bastante abaixo dessa média. Existe uma diferença muito acentuada da carga fiscal entre Portugal e Espanha. Esta diferença só poderia ser reduzido se houvesse uma subida do ISP/IVA espanhol ou uma redução do ISP/IVA português.

Conclusão

No seguimento das recomendações da União Europeia e da OCDE, Portugal adotou todo um conjunto de medidas em matéria de fiscalidade automóvel destinadas a atenuar a poluição atmosférica causada pelo transporte rodoviário. Deste conjunto de medidas destacam-se a introdução de uma componente ambiental no regime de tributação, a fixação de limites à tributação dos combustíveis rodoviários e a criação de incentivos fiscais à criação e utilização de energias alternativas.

⁴³ http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-DU-11-001/EN/KS-DU-11-001-EN.PDF

A carga fiscal constitui um incentivo à eficiência energética no setor dos transportes e marca as diferenças de política fiscal ambiental entre os países. Neste sentido, a carga fiscal pode funcionar como um nivelador dos preços dos combustíveis e absorver as subidas dos preços líquidos derivadas do aumento do barril de petróleo e da grande volatilidade que é própria aos mercados da energia. Por outro lado, o peso dos impostos pode influenciar o comportamento dos consumidores na escolha de meios de transporte menos poluentes e contribuir assim para a diminuição das emissões de CO₂ de origem automobilística.

Muitos dos Estados membros da União Europeia e da OCDE adotaram políticas fiscais ambientais e medidas de prevenção e redução da poluição atmosférica. Num mercado como o Europeu, com 27 Estados membros, é natural que haja diferenças de preços entre os países e regiões devido aos custos de transporte, à oferta e procura, ao desenvolvimento económico do país, ao regime de tributação, às dificuldades de acesso aos mercados internacionais das matérias-primas, etc. Não defendemos aqui uma uniformização dos regimes fiscais, nem desincentivar a concorrência fiscal entre os países, apenas pretendemos uma redução das distorções económicas, tal como sucede com as taxas mínimas de tributação aplicáveis aos combustíveis rodoviários baseadas na emissão de CO₂ dos produtos energéticos e no valor energético gerado pelos próprios produtos energéticos.

Há muitas outras medidas fiscais ambientais que se impõem aos Estados e que vão no sentido de reforçar ou complementar algumas das medidas já adotadas, como é o caso do ISP, dos incentivos à utilização de carros elétricos, da necessidade de uma maior vigilância ao nível das substâncias nocivas no ar com a instituição de uma política de prevenção, controlo e avaliação da qualidade do ar, da atribuição de subsídios à utilização e criação de energia alternativas, da destruição de automóveis em fim de vida, da isenção do imposto sobre veículos no caso de aquisição de um carro elétrico ou de um outro automóvel com baixas emissões de CO₂.

Através destas medidas fiscais, pretende-se criar uma certa harmonização ao nível da União Europeia através da introdução da componente ambiental na política fiscal dos respetivos Estados e lutar assim mais eficazmente contra a poluição atmosférica.